

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Daniel Philip Pfau in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Waldmann Steuerberatungs GmbH, Trauttmansdorffgasse 33, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 14. Dezember 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 14. November 2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 2007 sowie Einkommensteuer 2007 und 2009 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde hinsichtlich Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2007 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2009 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Strittig ist in den gegenständlichen Beschwerdeverfahren die steuerliche Ansässigkeit des Beschwerdeführers.

Anlässlich einer beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung für den Zeitraum 2006-2009 stellte die belangte Behörde auf das Wesentliche zusammengefasst fest, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2007 und 2009 Gewinnausschüttungen aus einer im slowakischen Firmenbuch eingetragenen Gesellschaft bezogen habe. Entsprechend Art. 10 des

DBA Österreich-CSSR habe Österreich das Besteuerungsrecht auf Ausschüttungen von Dividenden einer slowakischen Gesellschaft einer in Österreich ansässigen natürlichen Person. Der Beschwerdeführer sei nach den Feststellungen der Außenprüfung in Österreich ansässig. In diesem Zusammenhang finden sich folgende Feststellung der Außenprüfung:

1. Der Beschwerdeführer habe von 1994-2012 eine aufrechte Hauptwohnsitzmeldung in **2** Wien, bis dato einen Nebenwohnsitz in **4** Wien;
2. mehrere Fahrzeuge seien in Wien auf ihn zugelassen;
3. von 1988 bis 2012 sei er Eigentümer einer Eigentumswohnung in **2** Wien gewesen;
4. bei den im slowakischen Firmenbuch eingetragenen Firmen an denen der Beschwerdeführer Beteiligungen halte, sei eine österreichische Adresse in **6** Wien angeführt;
5. der Versicherungsdatenauszug habe für den Beschwerdeführer ergeben, dass er als Angestellter von April 2006 bis Dezember 2010 bei einer österreichischen Firma in **6** Wien und vom Juni 2009 bis dato bei einer weiteren österreichischen Firma in **6** Wien sowohl als gewerberechtlicher als auch handelsrechtlicher Geschäftsführer beschäftigt gewesen sei;
6. seit 1986 habe laut Aktenlage unbeschränkte Steuerpflicht zuletzt für Vermietung und Verpachtungseinkünfte bestanden;
7. das Bemühen um Einbürgerung im Jahr 1993 sei nicht positiv erledigt worden;
8. bei Kauf von Gesellschaftsanteilen habe der Beschwerdeführer im Abtretungsvertrag erklärt, Deviseninländer zu sein;
9. anlässlich einer Begehung einer im Betriebsvermögen einer Gesellschaft stehenden Wohnimmobilie in **3** Wien sei der Beschwerdeführer angetroffen worden und habe die Gesamtsituation den Eindruck ergeben, dass er sich dort privat aufgehalten habe.

Im nach dieser Außenprüfung wiederaufgenommenen Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2007 erließ die belangte Behörde einen neuen Einkommensteuerbescheid 2007 und setzte darin die Einkommensteuer abweichend vom Erstbescheid statt mit 3.788,05 Euro nunmehr mit 320.290,53 Euro fest. Begründend verwies die belangte Behörde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die darüber aufgenommene Niederschrift bzw den Prüfungsbericht. Mit Einkommensteuerbescheid vom gleichen Tag (14. November 2012) setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2009 abweichend von der Erklärung mit 255.020,70 Euro fest und begründete dies ebenfalls mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht.

In seiner dagegen erhobenen Beschwerde (vormals: Berufung) führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, die von der belangten Behörde besteuerten slowakischen

Gewinnausschüttungen der Jahre 2007 (iHv 1,266.009,91 Euro) und 2009 (iHv 1,000.000 Euro) dürfen aufgrund seiner Ansässigkeit in der Slowakei nach Art 10 DBA Österreich-CSSR nur in der Slowakei besteuert werden. Zur Bestimmung des Mittelpunkts seiner Lebensinteressen legte der Beschwerdeführer dar, dass er im Jahr 1969 als Konventionsflüchtling mit seinen Eltern nach Österreich gekommen sei und hier die Schule absolviert habe. Im Jahr 1993 sei es zur Aberkennung des Konventionsstatus und zur Abschiebung in die Slowakei gekommen. Am 30. November 1993 sei dem Beschwerdeführer erstmals die befristete Einreise nach Österreich gestattet worden. Seine unternehmerische Tätigkeit sei zur Gänze in die Slowakei verlegt worden. Der Beschwerdeführer habe zu keiner Zeit in einer Lebensgemeinschaft gelebt. Er habe eine 1997 geborene uneheliche Tochter, die bei der Mutter ebenfalls seit jeher den Hauptwohnsitz in Bratislava innehaben. Die Kindsmutter sei voll beruflich in der Slowakei tätig, verfüge in Bratislava über eine eigene Innenstadtwohnung, sowie ein Haus am Stadtrand. Es sei mit dem Beschwerdeführer nie ein gemeinsamer Haushalt begründet worden. Das alleinige Sorgerecht liege bei der Kindsmutter. Wegen der Entwicklung einer zweisprachigen Ausbildung habe die Tochter bereits die Volksschule in **S** besucht und sei täglich mit Chauffeur in die Schule gebracht, wieder abgeholt und nach Bratislava zurückgeführt worden. Familienbeihilfe sei in Österreich keine bezogen worden. Die Familienbeihilfe werde in der Slowakei gewährt. Ab dem Unterstufengymnasium sei die Tochter im Wesentlichen nahezu täglich per Bus zwischen Bratislava und Wien gependelt. Parallel habe sie in der Slowakei Schulprüfungen absolviert. Der Beschwerdeführer habe in Bratislava eine große Innenstadt-Wohnung, die dauerhaft genutzt werde. Eine dem Beschwerdeführer gehörende Wohnung in Wien sei bis auf gelegentliche Benutzungen nicht beansprucht worden. Die auf den österreichischen Wohnsitz entfallenden Aufenthaltszeiten seien quantitativ zu vernachlässigen. Der überwiegende Aufenthalt des Beschwerdeführers sei in der Slowakei. Der gesamte Freundeskreis befindet sich in der Slowakei. Weiters sei anzuführen, dass der Beschwerdeführer seit jeher über keine österreichischen Kreditkarten oder Bankomatkarten verfüge, sondern ausschließlich nur slowakische besitze. Das Privatkonto in Österreich werde immer zeichnungsberechtigter Weise durch seine Geschäftsführerin und Assistentin verwaltet. Die Bankbewegungen seien nahezu ausschließlich von ihr veranlasst und gezeichnet worden. Ergänzend sei zu erwähnen, dass der Beschwerdeführer bis dato nahezu keine Sozialversicherungsleistungen in Österreich in Anspruch genommen habe. Von wesentlicher Bedeutung für die Beurteilung des Mittelpunkts der Lebensinteressen sei die Ausstellung von Ansässigkeitsbestätigungen der slowakischen Steuerbehörde. In Bezug auf die von der Außenprüfung thematisierten Kraftfahrzeuge mit österreichischen Kennzeichen werde ausgeführt, dass diese einerseits dem Beschwerdeführer und andererseits slowakischen Geschäftspartnern zur Verfügung gestanden seien. Die Anschaffungskosten seien ebenso wie die Versicherungsprämien in Österreich damals wesentlich günstiger gewesen. Hinsichtlich der Eingabe der österreichischen Adresse im slowakischen Firmenbuch werde angeführt, dass diese Adresse beim Anwalt des Beschwerdeführers als ständige Evidenz gespeichert geblieben sei; bei Gesellschaftsgründungen, Eingaben und dergleichen immer Verwendung gefunden habe. Es

habe sich dabei nicht um die Adresse der Wiener Wohnung in **2** Wien, sondern um die zentrale Firmenadresse in **6** Wien gehandelt. Ebenso sei die Angabe bei Verträgen, dass der Beschwerdeführer Deviseninländer sei, allgemeiner, ständiger Vertragsstandard, dem keine Bedeutung beigemessen worden sei. Zu der von der Außenprüfung festgestellten Anwesenheit des Beschwerdeführers im Wiener Einfamilienhaus am 17.3.2012 sei auszuführen, dass Grund für die Anwesenheit die Funktion des Beschwerdeführers als Vertreter des Vermieters als technischer Betreuer des Hauses sei, da er genaue Kenntnis über die technische Planung dieses Bauwerkes habe und an diesem Tag auch ein Haustechniker anwesend gewesen sei, der seine Informationen benötigt habe.

Der Beschwerdeführer sei nach Aberkennung seiner Flüchtlingseigenschaft und des nur beschränkten Aufenthaltsrechts in Österreich sowie der Verweigerung der Verleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft gezwungen gewesen, seine gesamte geschäftliche Tätigkeit im Bereich Bauwesen und Bauentwicklung, in die slowakische Republik zu verlegen. Dies habe den Grundstein des wirtschaftlichen Erfolges des Beschwerdeführers in der CSFR bzw. Slowakei gebildet. Die österreichischen Gesellschaften haben eine Rückentwicklung erfahren und es seien sämtliche Firmen verlustträchtig gewesen. In Österreich sei in den Gesellschaften an denen der Beschwerdeführer beteiligt gewesen sei ein Übergang von operativen Aktivgeschäften im Handel auf Passivgeschäfte, wie Vermietung und Verpachtung, angestrebt und realisiert worden. Die österreichischen Gesellschaften haben dem Beschwerdeführer durch die schlechte Ertragsbasis keine wirtschaftliche Lebensgrundlage ermöglichen können. Der Beschwerdeführer habe in Österreich zwei Dienstverhältnisse gehabt, eines als Geschäftsführer (vom 3. April 2006 bis 31. Dezember 2010) mit einer Wochenstunden-Verpflichtung von 25 Stunden. Diese Tätigkeit habe der Beschwerdeführer überwiegend über das Ausland, d. h. von der Slowakei aus absolviert. Das zweite Dienstverhältnis (ab Juni 2009) betreffe eine gewerberechtliche Geschäftsführerfunktion. Der Beschwerdeführer sei bei der Gewerbebehörde als Verantwortlicher gemeldet worden, diese Funktion habe jedoch praktisch zu keiner Dienstverpflichtung geführt.

Der Beschwerdeführer sei in der Slowakei an zahlreichen Gesellschaften wesentlich beteiligt. Dieser Umstand sei mit aktuellen Businessregisterauszügen der österreichischen Finanzbehörde bereits zur Kenntnis gebracht worden. Allein die wirtschaftliche Entwicklung der slowakischen Gesellschaft als Baugesellschaft, an der der Beschwerdeführer mit 85 % beteiligt sei, zeige, dass je nach Projekt eine Mitarbeiteranzahl zwischen 50 bis 500 tätig sei und beträchtliche Gewinne haben erwirtschaftet werden können, sodass es zu den gegenständlichen Gewinnausschüttungen 2007 (1.266.000 Euro) und 2009 (1 Million Euro) habe kommen können. Diese ertragreichen Projekte haben einen intensiven persönlichen und aufwendigen zeitlichen Einsatz vor Ort in Bratislava und zwar nicht erst in den Jahren der Ausschüttung, sondern bereits in den davorliegenden Jahren der Vorbereitung und Projektbetreuung erfordert.

Aus diesen Ausführungen sei zusammenfassend abzuleiten, dass auf Basis sowohl der persönlichen als auch der wirtschaftlichen Beziehungen des Beschwerdeführers der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Sinne des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Österreich-CSSR in der Slowakei gelegen sei.

Der Beschwerdeführer sei aufgrund seines Doppelwohnsitzes (Slowakei und Österreich) in der Slowakei und Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Zweifelhaft sei, ob - so wie der Hauptwohnsitz in Bratislava - auch die Wohnung in **2** Wien als „Wohnstätte“ im Sinne des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Österreich-CSSR zu qualifizieren sei. Dies würde voraussetzen, dass für die Wiener Wohnung Räumlichkeiten gegeben seien, die nach Art und Einrichtung zum Wohnen geeignet seien. Anders als beim Wohnsitzbegriff im Sinne des § 26 BAO reiche es für die Begründung einer „ständigen Wohnstätte“ nicht aus, über sie (nur) verfügen zu können, sie müsse mit einer gewissen Regelmäßigkeit auch benutzt werden („qualifizierter Wohnsitz“). Da der Beschwerdeführer die Wohnung in **2** Wien nur fallweise benutzt habe, sei fraglich, ob diese Wohnung als „ständige Wohnstätte“ anzusehen sei.

Der Beschwerdeführer habe jedenfalls seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Slowakei. Im Sinne der subsidiären Prüfreihenfolge des Art. 4 Abs. 2 DBA Österreich-CSSR bleibe noch zu erwähnen, dass der Beschwerdeführer seinen „gewöhnlichen Aufenthalt“ in der Slowakei habe und slowakischer Staatsbürger sei.

Nach Art. 10 Abs. 1 DBA Österreich-CSSR dürfen die aus der Slowakei zufließenden Kapitaleinkünfte nur im Ansässigkeitsstaat Slowakei - der in vorliegendem Fall insoweit Ansässigkeitsstaat und Quellenstaat sei - besteuert werden. Die Besteuerung der Gewinnausschüttungen 2007 und 2009 mit 25 % österreichischer Einkommensteuer gemäß § 37 Abs. 8 EStG sei daher nicht zulässig.

Im Vorlagebericht vom 21. November 2013 hält die belangte Behörde ihre Ansicht aufrecht, dass aufgrund der im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Umstände im Zeitraum der Ausschüttung von einer Ansässigkeit des Beschwerdeführers im Inland auszugehen sei. Ergänzend führte die belangte Behörde im Vorlagebericht auf das Wesentliche zusammengefasst aus, der Beschwerdeführer sei seit 1969 in Österreich aufhältig, als unbeschränkt Steuerpflichtiger zumindest seit 1977 steuerlich erfasst und habe mehrfache Bemühungen um Verleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft unternommen. Des Weiteren habe der Beschwerdeführer seit 1971 eine österreichische Lenkerberechtigung und ab dem Jahr 2000 laufend Autos mit Angabe der Wohnadresse in **2** Wien angemeldet. Für die Ausstellung einer Lenkerberechtigung sei laut § 5 FSG der Wohnsitz, für die Zulassung von Kraftfahrzeugen im Inland gemäß § 37 Abs. 2 KfzStG der Hauptwohnsitz oder Sitz in Österreich Voraussetzung. Sowohl die Eltern als auch die Großmutter des Beschwerdeführers seien bereits vor Jahren verstorben. Der Beschwerdeführer habe eine uneheliche Tochter, geboren am tt.mm.1997. Laut Schülerverzeichnis der österreichischen Volksschule sei die uneheliche Tochter des Beschwerdeführers in der Volksschule am 1.9.2003 mit einer Wohnadresse in

Bratislava aufgenommen worden. Erziehungsberechtigter sei laut dieser Evidenz der Beschwerdeführer. Laut Auskunft der Schulbehörde sei die uneheliche Tochter des Beschwerdeführers seit dem Schuljahr 2007/2008 Schülerin eines Gymnasiums in **3** Wien. Wohnadresse sei laut Stammdatenblatt der Schule in **3** Wien. Erziehungsberechtigter sei der Beschwerdeführer und die Kindsmutter. ZMR-Abfragen zeigen, dass die Tochter des Beschwerdeführers seit August 2007 an der Adresse der Eigentumswohnung des Beschwerdeführers in **2** Wien Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei. Diese Meldung habe kurz nach Verkauf der Wohnung im Februar 2012 geendet. Danach sei die Tochter ebenso wie der Beschwerdeführer in **4** Wien Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Unterkunftsgeberin sei die Geschäftsführerin einer dem Beschwerdeführer zuzurechnenden österreichischen Gesellschaft gewesen. Seit Oktober 2013 bestehe eine Hauptwohnsitzmeldung in dem dieser Gesellschaft gehörenden Objekt in **3** Wien. Unglaublich erscheine das Vorbringen, dass ein zehnjähriges Mädchen morgens von Bratislava in den *3*. Bezirk und nach dem Unterricht zurück nach Bratislava mit dem Bus pendle. Vernünftig und verantwortungsvoll denkende Eltern würden, zumal eine Wohnmöglichkeit am Schulort vorhanden sei und auch gegenüber der Schule angegeben worden sei, eine derart aufwändige tägliche Hin- und Rückfahrt für ein zehnjähriges Mädchen niemals befürworten. Der Beschwerdeführer selbst beendete seine Hauptwohnsitzmeldung in **2** Wien mit gleichem Datum wie seine Tochter und sei dann ebenfalls in **4** Wien gemeldet gewesen. Der Beschwerdeführer sei durchgehend in Österreich zur Sozialversicherung gemeldet gewesen und seine Tochter seit 2007 bei ihm mitversichert; dies sei möglich, sobald ein Hauptwohnsitz bestehe und ein Elternteil sozialversichert sei. Mit Kaufvertrag vom Dezember 2006 habe eine dem Beschwerdeführer zuzurechnende Gesellschaft eine Liegenschaft in **3** Wien erworben. Auf dieser Liegenschaft sei ein Wohnhaus errichtet worden. Mieterin laut Mietvertrag sei die Mutter der unehelichen Tochter, die jedoch an dieser Adresse nicht gemeldet sei. Im Zuge einer am 17. Februar 2012 durchgeführten Außendienstmaßnahme der Finanzpolizei sei das Wohnhaus, das im Betriebsvermögen der genannten Gesellschaft stehe, aufgesucht worden. Eine junge Dame habe die Türe geöffnet und erklärt, ihr Vater sei gerade unter der Dusche. Der Vater sei mit einem Handtuch um die Hüften erschienen und habe erklärt, er müsse sich nur umziehen, da er gerade vom Joggen gekommen sei. Bei dem Vater habe es sich um den Beschwerdeführer gehandelt. Dieser habe gegenüber den Beamten betont, dass er nur Gast sei und sich an 2-3 Tagen die Woche um die Villa und den Garten kümmere. Der Beschwerdeführer sei in den ersten Stock gegangen und kam mit 13.000 Euro zurück. Davon habe er 12.500 Euro im Zuge der Außendienstmaßnahme als „Gast“ den Beamten zur Begleichung des Abgabengenossenschaftsbeitrages übergeben. Um den Restbetrag zu zahlen, habe er von einer Dose in der Küche gewusst, in der sich Geld befinden könnte, weshalb er in den ersten Stock gefahren sei, um mit dem Restbetrag zurück zu kommen. Er selbst habe angegeben im *4*. bzw. *6*. Bezirk zu wohnen. Im Lichte dieser Umstände erschien der belangten Behörde das Beschwerdevorbringen als reine Schutzbehauptung. Es erscheine völlig unglaublich, dass der Beschwerdeführer, wenn er sich nur zum Zweck Haus/Gartenbetreuung, Auskunft für

Techniker, als „Gast“ im Haus aufhalte, wisse, dass überhaupt und wo sich derart hohe Bargeldbeträge im Haus befinden und dass ein bloßer „Gast“ fremde Abgabenschulden im Zuge einer derartigen Amtshandlung bezahle. Weiters sei festgestellt worden, dass Nachsendeaufträge bei der Post betreffend den Beschwerdeführer für den Zeitraum März 2011 bis März 2012 sowie für die näher bezeichnete Gesellschaft für den Zeitraum April 2011 bis April 2012 mit der Anschrift des Objekts in **3** Wien zur Geschäftsanschrift der T- GmbH nach **6** Wien existieren. Im Oktober 2013 (14. Oktober 2013) sei der Beschwerdeführer abermals im Zuge einer Außendienstmaßnahme in dem Objekt in Wien **3** angetroffen worden; als Grund für seine Anwesenheit habe er angegeben, lediglich nach dem Rechten im Haus zu sehen und nach seiner 16-jährigen Tochter, die dort wohne. Die üblicherweise betreuende Oma sei erkrankt. Die Mutter des Mädchens und auch er seien fallweise im Haus anwesend. Die Ausführungen des Beschwerdeführers erschienen der belangten Behörde unter Berücksichtigung des gesamten Sachverhaltes völlig unglaubwürdig. Vielmehr müsse davon ausgegangen werden, dass sich der Beschwerdeführer tatsächlich regelmäßig mit seiner Tochter in Wien **3** aufhalte. Nach Ansicht der belangten Behörde sei aufgrund der dargestellten Feststellungen davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer seine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen einerseits im Inland habe und gehabt habe und er (und auch seine Tochter) sich sehr wohl auch in den gegenständlichen Berufungsjahren überwiegend im Inland aufgehalten haben. Die Behauptungen in der Berufung sowie seine Angaben im Zuge der Außendienstmaßnahmen müssten als Schutzbehauptungen gewürdigt werden. In den Jahren 2006-2010 lägen Meldungen als handelsrechtlicher Geschäftsführer sowie in den Jahren 2009 und 2010 zusätzlich die Meldung als gewerberechtlicher Geschäftsführer vor. In der am 24. Juni 2009 vorgenommenen Sozialversicherungsmeldung für den Beschwerdeführer als gewerberechtlicher Geschäftsführer werde als Anschrift des Beschwerdeführers die Adresse in **2** Wien angegeben. Ebenso findet sich im Notariatsakt zum Gesellschaftsvertrag über die Errichtung der A GmbH die Adresse des Beschwerdeführers als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Gesellschafterin ZGmbH mit **2** Wien. Die Personenidentität des Beschwerdeführers sei dem beurkundenden Notar persönlich bekannt gewesen. Der Beschwerdeführer sei laut slowakischer Firmenbuchabfrage an 16 slowakischen Firmen beteiligt. Bei 13 dieser Firmen werde im slowakischen Firmenbuch eine näher genannte österreichische Adresse in **6** Wien angeführt. Wenn schon bei erstmaliger Gesellschaftsgründung die österreichische Betriebsadresse vom Anwalt verwendet worden sei, so muss dem Beschwerdeführer bei den weiteren Unterzeichnungen diverser Verträge aufgefallen sein, dass anstatt der österreichischen Adresse die slowakische anzugeben wäre. Die Richtigkeit der Angaben liege in der Sorgfalt des Beschwerdeführers. Sofern der Beschwerdeführer angegeben habe, dass er über keine österreichischen Kreditkarten oder Bankomatkarten verfüge, sei die Geschäftsführerin und Assistentin***, die zeichnungsberechtigt sei, befragt worden. Sie habe dazu angegeben, dass sie zeichnungsberechtigt sei und laufende Fixkosten des Beschwerdeführers begleiche.

Mit Kaufvertrag vom Dezember 2006 habe die T-GmbH die Liegenschaft in **3** Wien erworben. Im Rahmen eines diese Liegenschaft betreffenden Rechtsstreits habe der Beschwerdeführer in einem Abtretungsvertrag an Eides statt erklärt, dass er Deviseninländer sei.

Seitens der slowakischen Steuerbehörden ergehen betreffend den Beschwerdeführer EUZ-Kontrollmitteilungen an das österreichische Finanzamt. Dies bedeutet jedoch, dass sich der Beschwerdeführer gegenüber slowakischen Banken als Devisen-Ausländer deklariert habe. Offenbar habe der Beschwerdeführer den österreichischen Sitz bei den slowakischen Banken angegeben, da laut Auszug aus den EUZ-Kontrollmitteilungen die Firmenadresse in **6** Wien aufscheine.

Letztlich sei festzuhalten, dass der Beschwerdeführer in seinen Einkommensteuererklärungen Kirchenbeiträge als Sonderausgaben geltend gemacht habe und diese zumindest seit 2006 bis März 2012 auch in Österreich bezahlt habe.

Es sei daher aufgrund des insgesamt dargestellten Sachverhaltes und der vom Beschwerdeführer im Bezug auf seine gesamte Lebensführung gewählten Gestaltung davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer auch in den berufungsgegenständlichen Jahren jedenfalls die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen im Inland gehabt habe und sich zumindest überwiegend im Inland aufgehalten habe. Dass engere persönliche und wirtschaftliche Beziehungen und überwiegender Aufenthalt in der Slowakei bestanden habe, sei nicht nachgewiesen worden.

Mit Schriftsatz vom 6. Juni 2014 erstattete der Beschwerdeführer eine umfangreiche Urkundenvorlage sowie Ergänzungen bzw. eine Stellungnahme zum Vorlagebericht der belangten Behörde in der er wie folgt ausführte:

1. Der Beschwerdeführer habe seit Anfang der Neunzigerjahre in Österreich keine ständige Wohnstätte gehabt, sondern die Eigentumswohnung in **2** Wien nur gelegentlich benutzt.
2. Der Beschwerdeführer habe in Österreich ein Kfz zur Verfügung gehabt, bei dem es sich um ein Pool-Auto gehandelt habe, welches auch für Firmenfahrten zur Verfügung gestanden habe. Die übrigen Kfz seien Geschäftspartnern in der Slowakei zur Verfügung gestellt worden. Für persönliche Zwecke habe der Beschwerdeführer ein von der slowakischen Gesellschaft zur Verfügung gestelltes Fahrzeug (2005-2007: Volkswagen Touareg, ab 2007 Mercedes S 500 4-Matic) genutzt.
3. Der Beschwerdeführer bestreite nicht, dass er in beiden Staaten (Österreich und Slowakei) einen Wohnsitz gehabt habe, jedoch werde der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sowie der gewöhnliche Aufenthalt als in der Slowakei angesehen. Die ehemalige Lebensgefährtin des Beschwerdeführers (Dr. S) habe in einer eidestaatlichen Erklärung bestätigt, dass der Beschwerdeführer nach der Trennung

(vor ca. 21 Jahren [Anmerkung: 1993]) wieder ins Ausland gegangen sei und sich nur selten in Österreich aufhalte (1-2/Woche). Auch nach der Trennung bis heute verbinde Dr. S und den Beschwerdeführer ein freundschaftliches Verhältnis. Es gebe zwei Nachsendeaufträge von der Adresse **2** Wien; einen zur Ordination von Frau Dr. S und einen zur Geschäftsanschrift des Beschwerdeführers nach **6** Wien. Sowohl Frau Dr. S als auch der Beschwerdeführer hätten eine Hauptwohnsitzmeldung in **2** Wien gehabt, hätten aber nicht dort gewohnt, daher seien die Nachsendeaufträge erteilt worden.

Die Tochter des Beschwerdeführers habe von 2003-2007 die Volksschule in **S** besucht. In dieser Zeit sei sie täglich von Bratislava nach **S** gependelt. Ab 2007 habe sie das Gymnasium in **3** Wien besucht. Für die Anmeldung in dieser Schule sei sowohl eine Hauptwohnsitzmeldung, als auch eine Sozialversicherung (für eine E-Card) in Österreich notwendig gewesen. Somit sei auch die Tochter in **2** Wien ab August 2007 hauptwohnsitzgemeldet und beim Beschwerdeführer als Angehörige bei der GKK mitversichert worden. Die Tochter habe schon immer eine slowakische Krankenversicherung, da sie bei der Mutter in der Slowakei seit jeher mitversichert sei. Aufgrund des österreichischen Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers sei dies sozialversicherungsrechtlich möglich gewesen, da der Beschwerdeführer in der Slowakei keine Sozialversicherungspflicht gehabt habe. Die Erziehungsberechtigung sei von der Mutter wahrgenommen worden und sei in der Slowakei für uneheliche Kinder vorgesehen. Die Angabe des Vaters in der Schule als Erziehungsberechtigter erfolge aus dem Grund, dass er als Abholberechtigter von der Schule anerkannt werde.

Aus dem Umstand, dass ab 2006 keine Konsultationen von Vertragspartnern der Wiener Gebietskrankenkasse oder Leistungen aufgrund einer stationären oder ambulanten Behandlung zulasten der Wiener Gebietskrankenkasse aufscheinen, müsse sich ergeben, dass im Zeitraum 2006-2013 keine Leistungen in Anspruch genommen worden seien, was bei einem überwiegenden Aufenthalt im Inland denkunmöglich wäre.

In Österreich werde und sei nie Familienbeihilfe für die Tochter bezogen worden. Meldeadressen der Tochter in Österreich seien von August 2007 bis Februar 2012 (Verkauf der Wohnung in **2** Wien), danach bis Oktober 2013 bei *** (Geschäftsführerin der T-GmbH) in Wien und seit Oktober 2013 in **3** Wien. In der Gymnasiumszeit von 2007-2013 habe die Tochter nicht täglich nach Bratislava gependelt, sondern habe 2-3 Mal pro Woche entweder bei *** aber auch in **2** Wien übernachtet. An den anderen Tagen werde sie entweder von den Großeltern, der Mutter, die auch in Österreich wöchentlich beruflich zu tun habe, als auch vom Beschwerdeführer der maximal ein bis zweimal pro Woche in Österreich sei, nach Wien gebracht bzw. wieder nach Bratislava geführt. Die Wochenenden verbringe die Tochter mit der Mutter gemeinsam fast ausschließlich in Bratislava. Die Mitversicherung der

Tochter bei der Gebietskrankenkasse sei notwendig gewesen, da für den Schulbesuch in Österreich die Vorlage einer österreichischen E-Card verpflichtend gewesen sei.

4. Bezuglich des Objekts in **3** Wien werde ausgeführt, dass seit 1. Mai 2010 die Kindsmutter die Liegenschaft gemietet und die Tochter an dieser Adresse seit 2. Oktober 2013 Hauptwohnsitz gemeldet sei. Auch die Großmutter (Aufsichtsperson) sei an dieser Adresse gemeldet. Dass der Beschwerdeführer an dieser Adresse von der Finanzpolizei angetroffen worden sei, habe keine Relevanz, er lebe nicht im gemeinsamen Haushalt mit der Tochter bzw. Mutter, der Kontakt zur Mutter und Tochter werde auch nicht bestritten.

Nachsendaufträge bei der Post für die T-GmbH und den Beschwerdeführer von **6** Wien zur Geschäftsanschrift nach **6** Wien seien als Indiz dafür zu sehen, dass der Beschwerdeführer dort nicht wohnhaft sei bzw. sich die Sitzadresse und Verwaltung der T-GmbH in Wien befindet. Im Vorlagebericht werde aufgrund der Besuche der Finanzpolizei und dem Antreffen des Beschwerdeführers im Jahr 2013 der Schluss gezogen, dass sich der Beschwerdeführer in den gegenständlichen Berufungsjahren 2007 und 2009 überwiegend im Inland aufgehalten haben solle und seine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich gehabt haben solle. Dieser Schluss sei weder bewiesen noch zulässig, nicht zuletzt auch aus dem Grunde, dass das Objekt in **3** Wien vor 2010 nicht bewohnbar gewesen sei.

5. Hinsichtlich der handelsrechtlichen Geschäftsführung der Z GmbH werde festgehalten, dass der Beschwerdeführer in dieser Gesellschaft die organschaftliche Funktion habe, jedoch die gesamte operative Führung dieser Gesellschaft von Frau *** durchgeführt werde. Die physische Anwesenheit des Beschwerdeführers in Österreich sei dafür weder erforderlich, noch faktisch gegeben. Auch habe der Beschwerdeführer in Österreich keine Überweisungen getätigt; der gesamte firmenmäßige, wie auch private Zahlungsverkehr für den Beschwerdeführer sei von Frau *** durchgeführt worden. Der Beschwerdeführer verfüge weder derzeit noch in der Vergangenheit über österreichische Kreditkarten, ausschließlich über slowakische.

Hinsichtlich der gewerberechtlichen Geschäftsführung werde festgehalten, dass es sich bei dieser Tätigkeit lediglich um eine Vertretung vor der Gewerbebehörde handle. Es bestehe keine zeitmäßige Leistungsverpflichtung, die die Anwesenheit des Beschwerdeführers erforderlich mache.

Sofern die slowakische Firmenbuchabfrage die Adresse in **6** Wien enthalte, sei diese nur als Postadresse und nicht als Wohnadresse zu sehen. Die österreichische Adresse liege darin begründet, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum der Verlegung seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten in die Slowakei, die Adresse **6** Wien angeführt habe, und bis dato im Firmenbuch mangels Antrag auf Änderung noch immer aufscheine. Diese Adressangabe resultiere jedoch in erster Linie aus der Gründungsphase der Gesellschaften und zwar Firmengründungen bis 1997 betreffend, danach sei als Adresse die slowakische Adresse in Bratislava angegeben worden.

6. Zu dem von der Abgabenbehörde angeführten Umstand des Deviseninländers werde ausgeführt, dass hierin kein Widerspruch der bestehenden Angaben zur Deviseninländereigenschaft gesehen werde, da laut „§ 1 (1) Devisengesetz ein Wohnsitz im Inland od ein Aufenthalt von länger als 3 Monaten...“ für die Definition als Deviseninländer gelte. Der Wohnsitz im Inland sei nie bestritten worden. Der Ankauf des Objekts **3** Wien sei de facto ein reines Investmentgeschäft der T-GmbH und habe keinen Stellenwert für die persönlichen Verhältnisse des Beschwerdeführers und werde seit Mai 2010 vermietet.
7. Die Angabe des Beschwerdeführers als Devisenausländer in der Slowakei sei irrtümlich erfolgt, sowie auch die Meldungen gemäß EU Zinsrichtlinien fälschlicher Weise erfolgt seien.
8. In der Slowakei gebe es keine Kirchensteuer. Da die Kirchensteuerpflicht an einen Hauptwohnsitz anknüpfe, sei diese in Österreich vorgeschrieben worden und auch bezahlt worden. Dies sei aber keinesfalls ein Indiz für eine Ansässigkeit in Österreich.

In Entsprechung des hg Beschlusses vom 1. Oktober 2018 mit dem die belangte Behörde aufgefordert wurde, zum Schriftsatz und den vorgelegten Dokumenten des Beschwerdeführers vom 6. Juni 2014 (bei der Abgabenbehörde eingelangt am 12. Juni 2014) Stellung zu nehmen, führte die belangte Behörde aus:

- Dass sich der Beschwerdeführer überwiegend in der Slowakei und nur ein bis zweimal pro Woche in Österreich aufhalte, sei nicht am 28.11.2011 ausgesagt worden, sondern erst in den ergänzenden Angaben in der eidesstattlichen Erklärung 2014, d. h. zwei Jahre nach Abschluss der Prüfung. Diese Angabe habe Dr. S „aufgrund eigener Wahrnehmung“- obwohl keine Lebensgemeinschaft mit dem Beschwerdeführer mehr bestand, gemacht; Beweise seien nicht vorgelegt worden. Frau Dr. S sei in den Jahren 2007 und 2009 ausschließlich in der Wohnung in **2** Wien mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen; es habe kein Nebenwohnsitz etc. vorgelegen; Unterkunftsgeber sei seit 23. September 2004 der Beschwerdeführer gewesen.
- Wenn der Beschwerdeführer seit 1997 zusätzlich zum österreichischen Führerschein – ohne dies den österreichischen Behörden mitzuteilen - auch einen slowakischen Führerschein beantragt und ausgestellt bekommen habe, so sei auch dieses Verhalten zu würdigen und seien seine vor den jeweiligen Behörden gemachten Angaben grundsätzlich zu hinterfragen.
- Die mit Schriftsatz vom 6. Juni 2014 vorgelegte Bestätigung der slowakischen Gesellschaft betreffend Überlassung eines Kfz zur uneingeschränkten Nutzung des Beschwerdeführers hätte schon im Rahmen der Außenprüfung vorgelegt werden können. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Bescheinigung nachträglich verfasst worden sei, da die slowakische Gesellschaft im Naheverhältnis zum Beschwerdeführer stehe. Fakt sei, dass die im Vorlagebericht angeführten Kfz auf den

Beschwerdeführer zugelassen gewesen seien, die Ausführungen im Schreiben würden nach Ansicht des Finanzamtes Schutzbehauptungen darstellen.

- Nachsendeaufträge aus 2007 oder 2009 betreffend **2** Wien würden dem Finanzamt nicht vorliegen. Der dem Finanzamt vorliegende Nachsendeauftrag sei am 15. März 2011 ausgestellt worden; mit „bisheriger“ Anschrift: **3** Wien und „neuer“ Anschrift: **6** Wien. Ein Nachsendeauftrag in die Slowakei liege nicht vor, sondern eine Adresse im Inland (hier Betriebsadresse der T-GmbH).
2003 sei eine Aufenthaltserlaubnis zum Besuch der Volksschule beantragt worden. Die Volksschule in **5** sei mit täglicher Rückkehr nach Bratislava besucht worden. Dies habe sich mit dem Besuch des Gymnasiums ab 2007 in **3** Wien geändert. Entgegen dem bisherigen Vorbringen in der Beschwerde (die uneheliche Tochter pendle im Wesentlichen nahezu täglich morgens in den *3*. Bezirk und nach dem Unterricht mit dem Bus zurück nach Bratislava) würden im Schreiben vom 12. Juni 2014 nun andere Angaben gemacht. Auch unter Berücksichtigung der Angaben laut Beschwerde erscheine dies äußerst fragwürdig. Einen derart unsteten Lebenswandel einem Kind zuzumuten, erscheine zumindest äußerst schwierig und für verantwortungsvoll denkende Eltern nicht adäquat. Es sei auch davon auszugehen, dass das Mädchen seinen Freundeskreis in Schulnähe aufgebaut habe, was ein ständiges Wechseln des Aufenthalts-bzw. Übernachtungsortes doch schwierig gestaltete. Das Mädchen habe seinen gesamten Schulbesuch in Österreich absolviert. Offenbar sei dies dem Beschwerdeführer und der Mutter des Kindes sehr wichtig gewesen. Dafür werde von der gesamten Familie eine wie nun behauptet werde, äußerst diffizile und organisationsintensive Betreuung organisiert, in die zahlreiche Personen, die Mutter (die in Wien zu tun gehabt habe), die Großeltern (die auch in Wien zu tun gehabt hätten) der Beschwerdeführer und sogar die ehemalige Lebensgefährtin eingebunden gewesen seien. Außerdem müsse beachtet werden, dass der Beschwerdeführer selbst am Erwerb des Grundstückes im *3*. Bezirk, in dem auch das Gymnasium lag, interessiert gewesen sei. Dass das Grundstück letztlich über „seine“ GmbH erworben worden sei, tue nichts zur Sache, sondern zeige deutlich, dass der Beschwerdeführer eine überaus starke Nahebeziehung zu Österreich gehabt habe, umso mehr als es an die Mutter seiner Tochter vermietet und von dieser genutzt werde. Dass der Beschwerdeführer am 17. Februar 2012 in **3** Wien zufällig angetroffen worden sei, ebenso bei einer anderen Außendienstmaßnahme am 14. Oktober 2013 würde schon außerordentliche Zufälle darstellen, zugegeben in späteren Jahren, zeige aber jedenfalls, dass der Beschwerdeführer noch immer sehr häufig im Inland sei und damit auch die bestehende persönliche Beziehung zu seiner Familie im Inland.
Weder aus dem Umstand, dass keinerlei Leistungen aus der Sozialversicherung in Anspruch genommen worden seien, noch aus dem Umstand, dass in Österreich keine Familienbeihilfe für die uneheliche Tochter bezogen worden sei, könne etwas über die Ansässigkeit des Beschwerdeführers in den Jahren 2007 und 2009 in Österreich

abgeleitet werden. Zu den tatsächlichen Aufenthaltsorten der Tochter 2007-2009 außerhalb der Schule liege die Hauptwohnsitzmeldung in Österreich und ihre Mitversicherung seit 2007 vor. Der Beschwerdeführer habe offenbar gegenüber der Sozialversicherung angegeben, dass die Tochter mit ihm im Familienverband lebe.

- Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass jemand, der nicht in den Räumlichkeiten wohne, sondern sich nur um Garten/technische Dinge kümmere, wisse, wo sich Geld in beträchtlicher Höhe befindet und damit den Rückstand einer GmbH begleiche. Wenn die steuerliche Vertretung ausführe, dass dies nichts mit den Streitjahren 2007 und 2009 zu tun habe, werde dem entgegengehalten, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2007 im Zusammenhang mit dem Grundstück in **3** Wien mit einer Klage konfrontiert gewesen sei. Aus diesem Gerichtsverfahren gehe hervor, dass der Beschwerdeführer selbst am Ankauf der Liegenschaft interessiert gewesen sei, diese aber über sein Unternehmen habe kaufen wollen, was er dann auch getan habe und in der Folge darauf eine Villa errichtet habe. Im diesbezüglichen Urteil werde auch ausgesprochen, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftliche Eigentümer der T-GmbH gewesen sei, dass deren Geschäftsanteile treuhändig für ihn gehalten worden seien und er „jedenfalls den Ankauf der Liegenschaft betreffend uneingeschränkte bzw. weit darüber hinausgehende Vertretungsbefugnis“ gehabt habe. Zur Behauptung, dass der Ankauf der Liegenschaft in **3** Wien de facto ein reines Investmentgeschäft der T-GmbH gewesen sei und seit Mai 2010 die Liegenschaft vermietet sei, sei auf das eben Gesagte und die Tatsache zu verweisen, dass die Vermietung an die Mutter seiner Tochter erfolgt sei und die Liegenschaft auch von dieser Familie genutzt werde.
- Zur beruflichen Tätigkeit werde ausgeführt, dass die Sozialversicherungsmeldungen mit einer Anwesenheit von fünf Tagen/20 Stunden vorliege und im Übrigen auch das Halten von Beteiligungen in der Slowakei eine Anwesenheit vor Ort nicht unbedingt erfordere. Wenn damit argumentiert werde, dass die Adressangaben im slowakischen Firmenbuch aus der Gründungsphase stammen würden, so hätte dem Beschwerdeführer bei Unterzeichnung diverser Verträge etc. auffallen müssen, wenn diese Adresse nicht mehr richtig gewesen wäre und eine entsprechende Änderung veranlassen müssen. Die Verantwortung dafür liege bei ihm.
- Eine Bank sei laut EU Zinsrichtlinie verpflichtet die Identität und den Wohnsitz des wirtschaftlichen Eigentümers festzustellen. Offenbar habe der Beschwerdeführer gegenüber der Bank anlässlich der Konteneröffnung Angaben gemacht bzw. Dokumente vorgelegt, aufgrund derer sich die Banken veranlasst sahen anzunehmen, dass der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz nicht in der Slowakei, sondern im Ausland gehabt habe und daher die Kontrollmitteilungen ausstellten. Die vorgelegten Bankbestätigungen, dass es sich bei den EU-Zins-Kontrollmitteilungen um Irrtümer/Systemfehler der Banken gehandelt habe, erscheinen dem Finanzamt sehr fragwürdig. Dass es bei drei Banken derartige Systemfehler gegeben habe bzw. sich drei Banken bei der Feststellung der Identität und des Wohnsitzes geirrt und daraufhin die

Kontrollmitteilungen nach der EU Zinsrichtlinie ausgestellt hätten, sei absolut unglaublich. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass zumindest zwei der drei Bestätigungen nicht spontan seitens der Banken ausgestellt, sondern vielmehr vom Inhaber des Kontos begehrte worden seien. Nach Ansicht des Finanzamtes sei aufgrund der ursprünglichen EU-Zinskontrollmitteilungen in Anbetracht der dabei zu beachtenden Verantwortlichkeiten der Banken nach der EU Zinsrichtlinie bei im Jahr 2014 aufgrund einer Aufforderung durch den Kontoinhaber ausgestellten Schreiben von Gefälligkeitsbestätigungen auszugehen.

- Die Bezahlung der Kirchensteuer stelle nach Ansicht des Finanzamtes ein Indiz für Vorliegen von stärkerer persönlicher Nahebeziehung zu Österreich dar.

Am 21. Oktober 2020 erfolgte vor dem Bundesfinanzgericht in Anwesenheit des Beschwerdeführers und seiner steuerlichen sowie anwaltlichen Vertretung und eines Vertreters der belangten Behörde eine mündliche Verhandlung in deren Rahmen die Tochter des Beschwerdeführers, Dr. S sowie *** als Zeuginnen einvernommen wurden.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist slowakischer Staatsbürger und hatte in den Beschwerdejahren 2007 und 2009 an einer näher genannten Adresse in **2** Wien seinen Hauptwohnsitz gemeldet. In den Beschwerdejahren war der Beschwerdeführer handelsrechtlicher Geschäftsführer der Z GmbH sowie ab 26.6.2009 als gewerberechtlicher Geschäftsführer der A GmbH bei der Sozialversicherung angemeldet. In den Beschwerdejahren war der Beschwerdeführer auch an mehreren slowakischen Firmen (wesentlich) beteiligt. Aus diesen Beteiligungen erzielte der Beschwerdeführer die dem Beschwerdefall zugrundeliegenden Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen.

Die 1997 geborene uneheliche Tochter des Beschwerdeführers ging von 2003 bis 2007 in die Volksschule **S** und seit dem Schuljahr 2007/2008 in ein Gymnasium in **3** Wien. Ab August 2007 (bis Februar 2012) war die Tochter an der näher genannten Adresse in **2** Wien hauptwohnsitzgemeldet und beim Beschwerdeführer als Angehörige in der Sozialversicherung mitversichert. In den Streitjahren nutzte die Tochter des Beschwerdeführers die Wohnung in **2** Wien gemeinsam mit ihrer Großmutter als Schlafstätte während der Schulwoche.

An der näher genannten Adresse in **2** Wien war in den Beschwerdejahren (bis 9. Februar 2012) auch Dr. S, die zum damaligen Zeitpunkt (bereits seit 1993) ehemalige Lebensgefährtin, hauptwohnsitzgemeldet. Es konnte nicht festgestellt werden, dass die gegenständliche Wohnung von Dr. S in den Beschwerdejahren regelmäßig zu Wohnzwecken genutzt wurde.

Dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum weitere Familienangehörige hatte, konnte nicht festgestellt werden und wurde von diesem auch nicht behauptet. Ebenso wenig konnte festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer in den Beschwerdejahren eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit a DBA an der im zentralen Melderegister als Hauptwohnsitz ausgewiesenen Adresse in **2** Wien oder einem anderen Ort in Österreich hatte.

Seit dem Jahr 1995 hat der Beschwerdeführer einen Wohnsitz in Bratislava.

Im Rahmen der Außenprüfung erlangte die belangte Behörde erstmals Kenntnis von den in den Jahren 2007 und 2009 an den Beschwerdeführer erfolgten Gewinnausschüttungen aus seiner Beteiligung an einer slowakischen Gesellschaft. Die belangte Behörde nahm in weiterer Folge das Einkommensteuerverfahren 2007 mit Verweis auf die „Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfbericht zu entnehmen sind“ wieder auf.

2. Beweiswürdigung

• Wiederaufnahme

Wie dem vorliegenden Wiederaufnahmebescheid zu entnehmen ist und vom Beschwerdeführer auch selbst ausgeführt wird, hat die belangte Behörde den Wiederaufnahmebescheid mit einem Verweis auf den Prüfungsbericht bzw die über die abgabenbehördliche Prüfung aufgenommene Niederschrift begründet. Im Prüfungsbericht führt die Außenprüfung aus, dass die in Tz 1 des gegenständlichen Prüfberichtes getroffenen Feststellungen betreffend Einkommensteuer 2007 eine Wiederaufnahme erforderlich machen. Aus Tz 1 geht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes erkennbar hervor, dass die Abgabenbehörde im Rahmen der Prüfung erstmals Kenntnis von den Gewinnausschüttungen aus der Beteiligung des Beschwerdeführers an einer näher genannten slowakischen Gesellschaft erlangt hat.

Vom Beschwerdeführer wurde weder bestritten in Kenntnis der Niederschrift gewesen zu sein, was angesichts der protokollierten Anwesenheit anlässlich der Schlussbesprechung trotz des Vermerkes „Unterschrift verweigert“ als wenig glaubhaft erscheint, noch den Bericht nicht erhalten zu haben, was in Anbetracht des im Akt einliegenden Zustellnachweises ebenfalls nicht glaubhaft wäre.

Ebensowenig wurde vom Beschwerdeführer bestritten, dass die belangte Behörde erst im Rahmen der Außenprüfung von den Gewinnausschüttungen aus der Beteiligung des Beschwerdeführers an einer näher genannten slowakischen Gesellschaft erstmals Kenntnis erlangt hat. Anderes hat sich auch für das Bundesfinanzgericht nicht ergeben.

- **Einkommensteuer 2007 und 2009**

Vorauszuschicken ist, dass es im gegenständlichen Fall um die Frage geht, welchem Staat das Besteuerungsrecht an den aus der Slowakei stammenden Gewinnausschüttungen an den Beschwerdeführer zukommt. Gemäß Art. 10 iVm Art. 4 DBA Österreich – CSSR (Im Folgenden: DBA) hat Österreich das Besteuerungsrecht auf derartige Gewinnausschüttungen an in Österreich ansässige Personen. Auch gemäß Art. 21 iVm Art. 4 DBA kommt dem Ansässigkeitsstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht an den „anderen Einkünften“ (jene die nicht durch die Spezialbestimmungen der Art. 6 bis 20 DBA) zu. Entscheidungsrelevant ist somit, in welchem Staat (Österreich oder Slowakei) der Beschwerdeführer DBA-rechtlich ansässig ist. Dies ist eine Tatfrage, die in freier Beweiswürdigung des festgestellten Sachverhaltes zu erfolgen hat.

Wie sich im Rahmen der vor dem Bundesfinanzgericht durchgeföhrten mündlichen Verhandlung ergeben hat, hat der Beschwerdeführer die Wohnung in **2** Wien in den Beschwerdejahren nicht vermietet. Es war ihm jederzeit möglich diese zu nutzen. Weder der Beschwerdeführer noch die belangte Behörde haben bestritten, dass der Beschwerdeführer in den Beschwerdejahren sowohl in Österreich als auch in der Slowakei über einen Wohnsitz verfügte.

Die belangte Behörde hat weder im Ermittlungsverfahren noch in der mündlichen Verhandlung behauptet, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum weitere Wohnsitze, oder eine ständige Wohnstätte in Österreich gehabt habe. Auch aus der dahingehenden Befragung des Beschwerdeführers durch das Gericht hat sich kein Hinweis auf einen weiteren Wohnsitz oder eine ständige Wohnstätte ergeben. Bei den übrigen vom Beschwerdeführer oder einer seiner Gesellschaften gehaltenen Liegenschaften hat es sich entweder um Geschäftslokale oder im Beschwerdezeitraum bereits verkaufte Wohnimmobilien gehandelt. Auch die von seiner Geschäftsführerin *** bzw einer ihrer Gesellschaften gehaltenen Liegenschaften, standen laut überzeugender Auskunft der Geschäftsführerin dem Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt zu Wohnzwecken zur Verfügung, da diese entweder verkauft oder an Dritte vermietet waren. Über Befragung des Gerichtes hat *** ausgeführt, dass der Beschwerdeführer auch nicht bei ihr gewohnt habe.

Aus den amtswegig eingeholten Grundbuchsabfragen für vom Beschwerdeführer und von den ihm - im Sinne einer wesentlichen Beteiligung - zurechenbaren Gesellschaften gehaltenen Liegenschaften sowie aus dem Ergebnis der Befragung des Beschwerdeführers sowie der Zeugin*** ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass die höhere Wahrscheinlichkeit dafür spricht, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum neben dem Wohnsitz in **2** Wien keinen weiteren Wohnsitz in Österreich hatte.

Die von belangten Behörde angeführte, im Eigentum einer vom Beschwerdeführer beherrschten Gesellschaft stehende, Liegenschaft in **3** Wien war - laut von der belangten

Behörde unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Beschwerdeführers - im Beschwerdezeitraum eine „Baustelle“ und wurde erst im Jahr 2010 fertiggestellt, sodass diese ebenfalls nicht als Wohnsitz fungieren konnte.

Dass es sich bei der Wohnung in **2** Wien um eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit a DBA handelte, wie vom Beschwerdeführer bereits in seiner Berufung vom 14. Dezember 2012 (Seite 10) sowie in der Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 6. Juni 2014 (Seite 2) bestritten, wird von der belangten Behörde allerdings nicht behauptet. Die Feststellungen der belangten Behörde erschöpfen sich vielmehr darin, dass der Beschwerdeführer in **2** Wien über eine Wohnung iSd § 26 BAO verfügt habe und ihm die Benützung dieser Wohnung jederzeit möglich gewesen sei (vgl Stn der belangten Behörde vom 13. September 2019, Seite 3). Allein aufgrund des Umstandes, dass die belangte Behörde als Grund für die unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Österreich den von der Systematik des DBA erst nach Vorliegen einer ständigen Wohnstätte in beiden Vertragsstaaten zu prüfenden „Mittelpunkt der Lebensinteressen“ in Österreich ins Treffen führt, lässt erkennen, dass sie damit wohl konkludent davon ausgeht, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum eine ständige Wohnstätte in Österreich hatte.

Dies liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedoch aus folgenden Gründen nicht vor:

Wie sich aus der Einvernahme des Beschwerdeführers und den übereinstimmenden Zeugenaussagen von der Tochter des Beschwerdeführers, Dr. S. und *** ergeben hat sowie dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Grundrissplan zu entnehmen ist, hat es sich bei der Wohnung in **2** Wien um eine aus zwei Wohnungen (95m² und 76m²) zusammengelegte Wohnung gehandelt, die neben zwei kleinen Badezimmern, einer einfach eingerichteten Küche sowie zwei kleinen Schlafzimmern, in denen in einem davon ein Doppelbett im anderen ein Einzelbett gestanden hat, keine weiteren Raumauflösungen vorhanden waren und die übrige Fläche somit loftartig ausgestaltet war. Als Einrichtungsgegenstände fungierte eine Sitzgarnitur mit Fernseher sowie ein Esstisch mit vier Stühlen. Kästen gab es keine. Der Boden der Wohnung war weitgehend mit Steinfliesen und Fußbodenheizung ausgestattet.

Diese Angaben machten der Beschwerdeführer und die Zeuginnen weitgehend übereinstimmend. Ebenfalls übereinstimmend gaben sowohl der Beschwerdeführer als auch die Zeuginnen Dr. S. und die Tochter des Beschwerdeführers an, dass sie keine persönlichen Gegenstände in der Wohnung hatten und auch keine Gegenstände des Beschwerdeführers dort wahrgenommen haben.

Der Beschwerdeführer schilderte über Befragung durch das Gericht glaubhaft, dass er sich nur „zur Not“ in dieser Wohnung aufgehalten habe, wenn es einmal bei einem Termin in Wien später geworden sei und er am nächsten Tag noch weitere Geschäftstermine in Wien wahrnehmen musste. Für diesen Zweck habe er auch stets Toastbrot im Tiefkühler sowie portionsweise abgepackte Butterstücke im Kühlschrank gehabt. Des Weiteren seien lediglich

2 Flaschen Mineralwasser und eine Flasche Wein im Kühlschrank vorrätig gewesen. Weitere Lebensmittel habe er nicht gelagert, da er die Wohnung nur sehr vereinzelt genutzt habe. In der Zeit als er seiner Tochter und deren Großmutter bzw Mutter die Wohnung überlassen hatte, habe er überhaupt nur ein- oder zweimal pro Jahr an den Wochenenden die Wohnung genutzt.

Diese Aussagen erschienen dem Gericht, unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Wohnung geradezu unmöbliert war und somit für eine dauerhafte Bewohnung nicht adaptiert, schlüssig und der Lebenserfahrung entsprechend. Die Darstellung der Wohnungsausstattung und fehlenden Einrichtung sowie des nur für den Notfall befüllten Kühlschrankes passen auch zu den Ausführungen des Beschwerdeführers, dass er nur vereinzelt zwei aufeinanderfolgende Tage in Wien verbracht hat und für gewöhnlich an zwei unterschiedlichen Tagen seine Termine in Wien wahrgenommen hat. Es erscheint auch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechend, dass der von der Kindsmutter getrennt lebende Kindsvater nicht mit dieser, dafür aber mit deren Mutter (Großmutter mütterlicherseits) und seiner Tochter gemeinsam in einer nur behelfsmäßig eingerichteten Wohnung zusammenlebt.

Die Nutzung der Wohnung im Zeitraum 2005 bis 2010 hat der Beschwerdeführer glaubhaft als äußerst selten dargestellt. Dies insbesondere, weil er die Wohnung seiner Tochter und deren Großmutter bzw Mutter ab 2007 zu Übernachtungszwecken während der (Schul)woche überlassen hat und wenn überhaupt, nur an ein oder zwei Wochenenden pro Jahr genutzt hat. Diese Darstellung der Wohnungsnutzung hat sich auch mit der Zeugenaussage der Tochter des Beschwerdeführers gedeckt.

Die Tochter des Beschwerdeführers hat glaubhaft ausgeführt, dass sie am Sonntagabend oder Montag in der Früh von ihrer Großmutter oder Mutter nach Wien gebracht worden sei. Nach der Schule und Nachmittagsbetreuung sei sie in die Wohnung in **2** Wien gekommen und habe dort gemeinsam mit ihrer Großmutter bzw gelegentlich mit ihrer Mutter genächtigt. Sie habe jeweils nur Kleidung für die paar Tage in Wien mitgehabt. Einen Kasten mit ihrer Garderobe habe es in der Wohnung nicht gegeben und sei auch nicht erforderlich gewesen, da sie spätestens am Freitag wieder nach Bratislava zurückgekehrt sei. Ihren Vater habe sie in der Wohnung nie gesehen und auch keine persönlichen Sachen von ihm wahrgenommen. In Bratislava habe sie ihren Vater aber regelmäßig getroffen; entweder habe er sie besucht, oder sie ihn, oder man habe gemeinsam etwas unternommen.

Diese Ausführungen der Tochter haben sich einerseits in Hinblick auf die „spartanisch“ ausgestattete Wohnung mit den Ausführungen des Beschwerdeführers und der Zeugin Dr. S. gedeckt und andererseits mit jenen des Beschwerdeführers hinsichtlich der nicht gemeinsamen Nutzung der Wohnung in **2** Wien. Auch die Zeugin *** hat die Betreuungssituation der zum damaligen Zeitpunkt minderjährigen Tochter des Beschwerdeführers dahingehend beschrieben, dass diese während der (Schul)Woche die Wohnung mit ihrer Großmutter bzw Mutter genutzt habe.

Ein weiteres Indiz dafür, dass die Wohnung in **2** Wien nicht als „ständige Wohnstätte“ des Beschwerdeführers fungiert hat, ergibt sich aus der Aussage der Zeugin**. Danach sei sämtliche Privatpost an die Firmenadresse in **6** Wien geschickt worden. Der Beschwerdeführer erläutert dazu ergänzend, dass einmal der Strom in der Wohnung **2** Wien abgeschaltet worden sei, weil 12 Schilling (!, offenbar somit vor 2002) nicht entrichtet worden seien. Dies deshalb, weil er die an die Adresse in **2** Wien gesandten Schreiben nicht erhalten habe. Seit diesem Zeitpunkt hat er immer die Firmenadresse in **6** Wien angegeben, weil dort regelmäßig eine Ansprechperson anwesend sei und somit Poststücke nicht unbeachtet bleiben können.

Vor dem Hintergrund der Ungewöhnlichkeit des Ereignisses (Stromabdrehung wegen 12 Schilling) und der lebensnahen und schlüssigen Erklärung des Beschwerdeführers, warum er als Postadresse **6** Wien angegeben hatte sowie der sich damit deckenden Angaben der Zeugin** (es wurde nach **6** Wien geschickt, damit nichts übersehen wird) erscheint dieses Indiz nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ebenfalls auf den der Wohnung in **2** Wien fehlenden Charakter als „ständige Wohnstätte“ hinzudeuten. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass man – zumindest vor dem geschilderten Eindruck des „Stromabrehens“ – für den Fall der nur sporadischen Anwesenheit an einer Abgabestelle, entsprechende Vorsorge trifft. Dass eine derartige „Postumleitung“ nicht nur nicht erforderlich, sondern sogar lebensfremd wäre, wenn die Abgabestelle auch „ständige Wohnstätte“ wäre, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes evident.

Aus den weitgehend übereinstimmenden Zeugenaussagen und dem Ergebnis der Befragung des Beschwerdeführers hat sich für das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung das Bild ergeben, dass es sich bei der Wohnung in **2** Wien nicht um eine „ständige Wohnstätte“ iSd Art. 4 Abs. 2 lit a DBA für den Beschwerdeführer handelte.

Die beschriebenen Umstände der Nutzung der Wohnung durch den Beschwerdeführer haben keinen Hinweis darauf ergeben, dass diese zu mehr als bloß gelegentlichem Wohnen bei sich bietender Gelegenheit genutzt worden sei. Gerade jene Merkmale, die eine Wohnung iS einer „ständigen Wohnstätte“ von einer bloßen Übernachtungsmöglichkeit unterscheiden, konnten im Beschwerdefall nicht festgestellt werden. Weder hatte der Beschwerdeführer persönliche Gegenstände wie etwa Kleidung (von einzelnen wenigen Kleidungsstücken wie Wechselschuhe, T-Shirts und Wechselhemd abgesehen) noch gab es Einrichtungsgegenstände, die über das absolute Minimum (Bett, Tisch, Stühle, eine Sitzgarnitur mit TV) hinausgehen. Der Beschwerdeführer hat ebenfalls nachvollziehbar dargestellt, dass er nur für den „Notfall“ tiefgefrorenes Toastbrot und Butterstücke gelagert hatte. Jene eine „ständige Wohnstätte“ typischerweise charakterisierenden Merkmale wie beispielsweise weitere Einrichtungsgegenstände (Kästen zur Aufbewahrung von Kleidung, Bettwäsche und Handtüchern, Vitrinen oder Kommoden zur Aufbewahrung von Geschirr, Regale zur

Aufbewahrung von Büchern, CDs oder ähnlichem, Teppiche, Bilder, Pflanzen) oder die Bevorratung verderblicher Lebensmittel konnten ebensowenig festgestellt werden.

Wenn die belangte Behörde ins Treffen führt, dass der Beschwerdeführer gegenüber der Schule seiner Tochter bereits für das Schuljahr 2007/2008 eine Wiener Adresse in **3** Wien als Hauptwohnsitz angegeben habe, so wurde das in der mündlichen Verhandlung seitens des Beschwerdeführers dahingehend erklärt, dass zu diesem Zeitpunkt an der fraglichen Adresse noch gar kein bewohnbares Objekt stand, man diese Adresse aber offenbar zum Zweck der Schulwahl angegeben habe, damit die Tochter in die Wunschschule im *3*. Bezirk gehen könne. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist dieser Umstand als Indiz für eine ständige Wohnstätte an der Adresse **3** Wien keinesfalls dienlich, hat doch zum damaligen Zeitpunkt nach unbestritten gebliebener Auskunft des Beschwerdeführers ein bewohnbares Objekt an der angegebenen Adresse nicht einmal bestanden.

Auch die von der belangten Behörde als Indiz für ein ständiges Zusammenleben mit der Tochter ins Treffen geführte Mitversicherung in der österreichischen Sozialversicherung, hat der Beschwerdeführer nachvollziehbar und glaubhaft damit erklärt, dass es für die Schule erforderlich gewesen sei, dass seine Tochter versichert sei und er die Möglichkeit der Mitversicherung genutzt habe.

Sowohl der Beschwerdeführer als auch die Tochter des Beschwerdeführers und die Zeugin***. haben übereinstimmend angegeben, dass der Beschwerdeführer nicht mit der Tochter zusammengelebt hat. Die Zeugin*** hat in ihrer Befragung auf die Frage, ob es nicht ungewöhnlich gewesen sei, dass sie die Tochter des Beschwerdeführers fallweise von der Schule abgeholt habe, geantwortet, dass dies nicht der Fall sei und er [gemeint: der Beschwerdeführer] „ja nie da“ gewesen sei.

Sofern die belangte Behörde in den EU-Zinskontrollmitteilungen der slowakischen Banken ein weiteres Indiz für die Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Österreich gesehen hat, stehen diesen eindeutige Erklärungen der kontoführenden Banken entgegen, in denen diese mitteilen, dass der Beschwerdeführer bei ihnen als in der Slowakei ansässig geführt werde und die Mitteilung an die österreichische Finanz aufgrund eines Fehlers bei der Bankkontoeröffnung erfolgt sei. Dass es sich hierbei, wie von der belangten Behörde vermutet, um „Gefälligkeitsbestätigungen“ der Banken (A-Bank, B-Bank, C-Bank C-Bank) handelt, erscheint wenig glaubhaft und in Anbetracht des Umstandes, dass der Beschwerdeführer im Rahmen der mündlichen Verhandlung mehrere an seine slowakische Adresse gerichtete Bankschreiben verschiedener Kreditinstitute (ua B-Bank, C-Bank, D-Bank) aus den Jahren 2006 bis 2009 vorgelegt hat, aus denen ua auch der Kapitalertragsteuerabzug ersichtlich ist, nicht der Lebenserfahrung entsprechend. Wahrscheinlicher erscheint vielmehr, dass der Beschwerdeführer bei der Eröffnung der Konten, die nach seinen Angaben in der mündlichen Verhandlung bereits in den 90iger Jahren erfolgte, tatsächlich seinen österreichischen Wohnsitz angegeben hat und dies seitens der Bank später nicht in allen Datensätzen geändert

wurde. Dass der Bank gegenüber (später) der slowakische Wohnsitz angegeben wurde und diese die slowakische Adresse des Beschwerdeführers auch in den Beschwerdejahren als Zustelladresse genutzt hat, ergibt sich unzweifelhaft aus den vorgelegten Bankschreiben. Dass der Beschwerdeführer auch sonst gegenüber der Bank mit seiner slowakischen Adresse aufgetreten ist, was aufgrund des Identifikationserfordernisses mit seinem slowakischen Personalausweis, aus dem sein slowakischer Wohnsitz ersichtlich ist, nicht überrascht, ergibt sich auch aus dem vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Antrag auf Ausstellung einer Kreditkarte aus dem Jahr 2006, in dem er als Wohnsitz seine slowakische Adresse angeführt hatte.

Zusammenfassend kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes aus dem bloßen Umstand, dass die slowakischen Banken EU-Zinskontrollmitteilungen an die österreichische Finanzverwaltung gesandt haben vor dem Hintergrund der übrigen im Verwaltungsverfahren vorgelegten Unterlagen (Bankbestätigungen) sowie der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Beweismittel (Bankschreiben an die slowakische Adresse, Kreditkartenantrag lautend auf die slowakische Adresse) und glaubhaften Ausführungen des Beschwerdeführers nicht mit der erforderlichen Wahrscheinlichkeit von einer im Beschwerdezeitraum bestehenden Ansässigkeit iS einer ständigen Wohnstätte (Art. 4 Abs. 2 lit a DBA) des Beschwerdeführers in Österreich ausgegangen werden.

Aus den über gerichtliche Aufforderung vorgelegten Stromrechnungen für die (zusammengelegte) Wohnung in **2** Wien ergibt sich, dass in den Beschwerdejahren Stromverbrauch in folgender Höhe angefallen ist:

Abrechnungsperiode	Stromverbrauch in kWh
06/2006-09/2007	1.932
09/2007-09/2008	2.601
09/2008-09/2009	2.461

Der durchschnittliche Stromverbrauch laut Internetrecherche (stromliste.at; abgefragt am 20.10.2020) eines Ein-Personen-Haushaltes in dem der Bewohner nur am Abend und an Wochenenden zu Hause ist und Strom wie im gegenständlichen Fall nicht für die Warmwasseraufbereitung benötigt wird, beträgt zwischen 1.600 und 2.000 kWh/Jahr. Der eines Zwei-Personen-Haushaltes (ceteris paribus) beträgt zwischen 2.200 und 2.600 kWh/Jahr.

Vor dem Hintergrund der übereinstimmenden Aussagen des Beschwerdeführers und seiner Tochter, dass diese ab 2007 die Wohnung gemeinsam mit ihrer Großmutter während der

(Schul)woche als Übernachtungsmöglichkeit genutzt habe, erscheint der Stromverbrauch nachvollziehbar.

Sofern die belangte Behörde den Umstand, dass der Beschwerdeführer anlässlich zweier Außendienstmaßnahmen der Finanzpolizei am 17. März 2012 und am 14. Oktober 2013 im von der T-GmbH an die Kindsmutter vermieteten und von der Tochter des Beschwerdeführers bewohnten Wohnhaus in **3** Wien angetroffen wurde, als Indiz dafür wertet, dass der Beschwerdeführer sich regelmäßig mit seiner Tochter in dem Haus in **3** Wien aufhalte und sich auch in den gegenständlichen Beschwerdejahren überwiegend im Inland aufgehalten habe, steht dem einerseits entgegen, dass das Wohnhaus in **3** Wien in den Beschwerdejahren - von der belangten Behörde unbestritten - noch eine Baustelle war und erst 2010 fertiggestellt wurde und andererseits die zeitliche Entfernung vom Beschwerdezeitraum (zumindest mehr als zwei Jahre) nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht geeignet erscheint, das Vorhandensein einer „ständigen Wohnstätte“ in **2** Wien in den Jahren 2007 und 2009 zu indizieren.

Sofern die belangte Behörde weiters den Umstand, dass der Beschwerdeführer einen österreichischen Führerschein besessen hat und Fahrzeuge in Österreich zugelassen hatte und für beides ein Wohnsitz bzw Hauptwohnsitz in Österreich Voraussetzung sei, als ein Indiz für seine Ansässigkeit ins Treffen führt, ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer niemals bestritten hatte, einen Wohnsitz in Österreich zu haben. Für die Frage der Ansässigkeit des Beschwerdeführers iSd DBA ist jedoch nicht entscheidend, ob der Beschwerdeführer einen Wohnsitz in Österreich hat, sondern eben vielmehr, ob er diesen Wohnsitz als „ständige Wohnstätte“ nutzt. Die bloße Anmeldung eines Fahrzeuges in Österreich ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedoch nicht geeignet, eine Indizwirkung für das Vorliegen einer „ständigen Wohnstätte“ in Österreich zu entfalten.

Die von der belangten Behörde ins Treffen geführten Indizien sind aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes nicht geeignet, eine ständige Wohnstätte des Beschwerdeführers in Österreich glaubhaft zu machen.

In Gesamtschau der vorgelegten Beweise und der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom Beschwerdeführer glaubhaft getätigten Ausführungen sowie der von den unter Wahrheitspflicht stehenden Zeugen weitgehend übereinstimmenden Aussagen kommt das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung, dass die größere Wahrscheinlichkeit dafür spricht, dass der Beschwerdeführer weder in der Wohnung in **2** Wien, M-Straße, noch an einem anderen Ort in Österreich im Beschwerdezeitraum eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 DBA hatte.

Sofern die belangte Behörde mit weiteren Indizien den ihrer Ansicht nach in Österreich liegenden „Mittelpunkt der Lebensinteressen“ des Beschwerdeführers behauptet hat, ist nochmals darauf hinzuweisen, dass sich aus der Systematik des

Doppelbesteuerungsabkommens eindeutig ein Vorrang des Tatbestandselements „ständige Wohnstätte“ vor jenem des „Mittelpunkts der Lebensinteressen“ ergibt und ein mangelndes Vorhandensein einer „ständigen Wohnstätte“ gleichsam das Vorliegen eines „Mittelpunkt[s] der Lebensinteressen“ ausschließt.

Da das Bundesfinanzgericht wie sich aus der obigen Beweiswürdigung ergibt, davon ausgeht, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum über keine „ständige Wohnstätte“ in Österreich verfügte, erübrigt sich ein weiteres Eingehen auf die für ein Vorliegen des „Mittelpunkt[es] der Lebensinteressen“ in Österreich vorgebrachten Indizien.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung Wiederaufnahme 2007)

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013](#) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen u.a. wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Beschwerdeführer bringt mit Schriftsatz vom 27. April 2020 in Ergänzung seiner originär begründungslos eingebrochenen Beschwerde vom 14. Dezember 2012 gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2007 nunmehr erstmals vor, im seinerzeitigen Wiederaufnahmebescheid sei lapidar ausgeführt worden, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens nach den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) erfolgt sei. In der Begründung dieses Wiederaufnahmebescheides sei nicht darauf eingegangen worden, welche konkreten Gründe die Wiederaufnahme tragen. Ebenso fehle eine Begründung des bei der Wiederaufnahme geübten Ermessens hinsichtlich Zweckmäßigkeit und Billigkeit.

Die (ergänzenden) Ausführungen des Beschwerdeführers sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht geeignet eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides aufzuzeigen.

Wie sich aus den obigen Feststellungen und der diesbezüglichen Beweiswürdigung ergibt, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007 aufgrund der schlüssigen Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung. Dass es sich bei den der Wiederaufnahme zugrunde gelegten Feststellungen nicht um solche gehandelt habe, die geeignet gewesen wären, die Wiederaufnahme zu tragen, wurde vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet.

Dass ein den Wiederaufnahmebescheid begründender Verweis auf den Prüfungsbericht bzw die Niederschrift zulässig ist, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl etwa VwGH vom 10. März 2016, [2013/15/0280](#) mwN).

Sofern der Beschwerdeführer die gleichsam formelhafte Begründung der Ermessensübung rügt, ist ihm zwar zuzustimmen, führt dies jedoch dennoch nicht zu einer Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen. Eine derartige Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären (vgl VwGH vom 24. April 2014, [2010/15/0159](#) mwN).

Im Beschwerdefall führten die steuerlichen Auswirkungen der Wiederaufnahme nach Berücksichtigung des Zuflusses von ausländischen Gewinnausschüttungen iHv 1,266.009,91 Euro zu einer Steuererhöhung von 316.502,48 Euro (vorher festgesetzte Steuer: 3.788,05 Euro). Diese Änderungen sind weder absolut noch relativ als geringfügig zu bezeichnen und musste die belangte Behörde bei Ausübung ihres Ermessens nicht zu einer Unterlassung der Wiederaufnahme führen (vgl VwGH vom 22. April 2009, [2006/15/0257](#)).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abänderung Einkommensteuer 2007 und 2009)

§ 26 Abs. 1 BAO lautet:

„Einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.“

Art. 4 des im Beschwerdefall anzuwendenden Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Tschechoslowakischen sozialistischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, [BGBI. 34/1979](#) (vgl. dazu den Notenwechsel [BGBI. Nr. 1046/1994](#)), im Folgenden: DBA, lautet:

„(1) Im Sinne dieses Abkommen bedeutet der Ausdruck ‚eine in einem Vertragsstaat ansässige Person‘ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres

ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) ...“

Art. 10 Abs. 1 DBA lautet:

„Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, dürfen in dem anderen Staat besteuert werden.“

Art. 21 Abs. 1 DBA lautet:

„Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, dürfen ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.“

Wie den vom Bundesfinanzgericht auf Basis der obenstehenden Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen zu entnehmen ist, haben weder die Parteien des Beschwerdeverfahrens die Wohnsitzqualität der Wohnung des Beschwerdeführers in **2** Wien bestritten, noch haben sich für das Gericht auf Grund seiner amtswegig durchgeführten Ermittlungen Hinweise auf eine fehlende Wohnsitzeigenschaft ergeben. Die Existenz eines Wohnsitzes in der Slowakei (Bratislava) haben die beiden Parteien ebensowenig bestritten.

In Fällen, in denen eine Person in zwei Staaten einen Wohnsitz hat, kommen – sofern die beiden Staaten ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen haben – die Regeln des Doppelbesteuerungsabkommens zur Anwendung. Danach ist, sofern eine Person nach dem Recht beider Vertragsstaaten die Ansässigkeitsvoraussetzungen erfüllt, zunächst nach Art. 4 Abs. 2 lit a DBA auf das Vorliegen einer „ständigen Wohnstätte“ abzustellen. Bei der „ständigen Wohnstätte“ des Art. 4 Abs. 2 lit a DBA handelt es sich um einen abkommensautonom auszulegenden Begriff (vgl *Lang/Schuch/Staringer* in Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, I. Der Tie-Breaker zur Lösung von Doppelansässigkeit, S. 142f). Erst wenn die Person in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte verfügt, entscheidet im Sinne der abgestuften Abkommenssystematik der nächste Tie-Breaker, der „Mittelpunkt der Lebensinteressen“.

Eine Wohnung, bei der es möglich ist, über längere Zeiträume (Wochen oder Monate) nicht zurückzukehren, ohne Gefahr zu laufen, dass beispielsweise Lebensmittel verderben oder Pflanzen eingehen und in die man für einen längeren Aufenthalt (Wochen oder Monate) nicht ohne Mitnahme persönlicher Gegenstände (Kleidung) zurückkehren kann, erfüllt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht die typischerweise einer „ständigen Wohnstätte“ zukommenden Kriterien.

Anders als beim Begriff „Wohnsitz“ iSd BAO, bei dem es lediglich darum geht, dass die Möglichkeit der jederzeitigen Nutzung zu Wohnzwecken besteht, bringt der Begriff „ständige Wohnstätte“ die subjektive Bestimmung der in ihr wohnenden Person zum Ausdruck, die Stätte zum ständigen und eben nicht nur gelegentlichen Wohnen bei sich bietender Gelegenheit benützen zu wollen (vgl *Lang/Schuch/Staringer* in Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, IV. Bedeutung der „Ständigkeit“ der Wohnstätte, S. 149f).

Ob der Beschwerdeführer eine „ständige Wohnstätte“ im Beschwerdezeitraum in Österreich hatte, ist eine Tatfrage, die das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung verneint hat.

In Ermangelung einer „ständigen Wohnstätte“ in Österreich fehlt es somit an der nach Art. 10 DBA erforderlichen Voraussetzung der Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Österreich für eine Zuweisung des Besteuerungsrechtes an Österreich.

Zu prüfen bleibt noch, ob sich aus Art. 21 DBA allenfalls ein Besteuerungsrecht für Österreich ergibt. Aber auch hier ist Voraussetzung für eine Besteuerung durch Österreich die Ansässigkeit in Österreich und somit scheitert eine Besteuerung der slowakischen Kapitalerträge durch Österreich an der fehlenden Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Österreich.

Es kann dahingestellt bleiben, ob der Beschwerdeführer die Kapitalerträge in der Slowakei oder in einem anderen Staat der Besteuerung zugeführt hatte, da es für die Frage, ob Österreich das Besteuerungsrecht an den aus der Slowakei stammenden Kapitalerträgen zukommt, nicht darauf ankommt, dass diese auch in einem anderen Staat nicht der Besteuerung zugeführt wurden, sondern nach Art. 10 bzw 21 DBA einzig darauf, ob der Beschwerdeführer nach den in Art. 4 DBA normierten Tie-Breaker Regeln als in Österreich ansässig gilt. Eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Österreich lag jedoch aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes nicht vor.

Aufgrund der in freier Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen ergibt sich für das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht, dass Österreich weder gemäß Art. 10 noch gemäß Art. 21 DBA ein Besteuerungsrecht an den slowakischen Kapitalerträgen des Beschwerdeführers zukommt, weshalb die angefochtenen Bescheide, wie den einen integrierenden Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses bildenden Berechnungsblättern zu entnehmen ist, dahingehend abzuändern sind, dass die Steuer für das Jahr 2007 wie im der Wiederaufnahme vom 14. November 2012 vorausgegangen Einkommensteuerbescheid für

2007 vom 25. Juni 2009 mit 3.788,05 Euro festgesetzt wird und jene für das Jahr 2009 mit 5.020,61 Euro.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Hinsichtlich jenes Teiles der Entscheidung mit dem über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007 abgesprochen wird (Spruchpunkt I.), ist die Revision unzulässig, da einerseits die Frage, ob eine die Wiederaufnahme rechtfertigende Tatsache nach dem Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides neu hervorgekommen ist, eine Sachfrage ist und andererseits die Frage, ob für die Begründung eines Wiederaufnahmebescheides der Verweis auf den Prüfungsbericht bzw die Niederschrift zulässig ist, in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl etwa VwGH vom 10. März 2016, [2013/15/0280](#) mwN) bejaht wurde und somit geklärt ist.

Hinsichtlich jenes Teiles der Entscheidung mit dem über die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2007 und 2009 abgesprochen wird (Spruchpunkt II.), ist die Revision unzulässig, da es sich bei der Frage, ob der Beschwerdeführer in den Beschwerdejahren eine „ständige Wohnstätte“ iSd Art. 4 Abs. 2 lit a DBA in Österreich hatte, um eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende in freier Beweiswürdigung zu beurteilende Tatfrage handelt, die der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insofern zugänglich ist, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie somit den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG stellen sich in diesem Zusammenhang in der Regel nicht (vgl. VwGH vom 27. Februar 2019, [Ro 2017/15/0039](#), mwN).

Wien, am 3. Dezember 2020